

## **econsense Diskussionsbeitrag**

### **Konzept des BMJV zur Umsetzung der EU-Richtlinie zur Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen (2014/95/EU)**

#### **Anlass**

Am 6.12.2014 trat die EU-Richtlinie 2014/95/EU zur Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen in Kraft. Die darin enthaltenden Änderungen der Richtlinie 2013/34/EU fordern bestimmte große Gesellschaften auf, Konzepte (einschließlich Due-Diligence-Prozesse), Ergebnisse, wesentliche Risiken und nichtfinanzielle Leistungsindikatoren in den Bereichen Umwelt, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung der Korruption in einer „*nichtfinanziellen Erklärung*“ innerhalb des Lageberichts offenzulegen. Bestimmte große Unternehmen sollen zudem erweiterte Angaben zu angewendeten Diversitätskonzepten bei der Zusammensetzung von Aufsichts-, Leitungs- und Kontrollgremien machen. Die Mitgliedsstaaten sollen die Richtlinie bis zum 6.12.2016 in nationales Recht umzusetzen. Ebenfalls bis zum 6.12.2016 soll die EU Kommission unverbindliche Leitlinien zur Methode der Berichterstattung einschließlich der wichtigsten (branchenspezifischen) KPIs verfassen. Bis zum 6.12.2018 soll die EU Kommission einen Bericht über die Umsetzung der Richtlinie veröffentlichen.

Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) hat am 27.04.2015 ein Konzept zur Umsetzung vorgestellt und beteiligten Kreisen die Möglichkeit eingeräumt, in Vorbereitung eines Referentenentwurfs Stellung zu beziehen.

#### **Einleitende Bemerkungen**

Die econsense-Mitglieder betrachten Transparenz über finanzielle und nichtfinanzielle Wirkungen der Unternehmenstätigkeit als Teil ihrer unternehmerischen Verantwortung. Allerdings ist Transparenz kein Selbstzweck, sondern dient der Befriedung legitimer Informationsbedürfnisse unterschiedlicher Anspruchsgruppen. Dabei muss stets die Verhältnismäßigkeit von Aufwand und Informationsgewinn wie auch die Wahrung von Geschäftsgeheimnissen berücksichtigt werden. Die Umsetzung der Richtlinie 2014/95/EU bietet der Bundesregierung eine Gelegenheit, der gestiegenen Relevanz des Themas Rechnung zu tragen und das bestehende Momentum in der Privatwirtschaft im Bereich der nichtfinanziellen Berichterstattung zu fördern.

Die nationale Umsetzung sollte dabei

- a. weder hinter bestehende Vorschriften nach Richtlinie 2013/34/EU bzw. §§ 289, 315 HGB zurückfallen
- b. noch privatwirtschaftliche Initiativen durch überformalisierte Vorgaben gefährden.

- c. Gefragt sind vielmehr prinzipienorientierte Vorgaben, die den unterschiedlichen betrieblichen Realitäten Rechnung tragen und einen Fokus der Berichterstattung auf wesentliche Informationen fördern.
- d. Die von BMJV angekündigte 1:1 Umsetzung der Richtlinie und die Ausnutzung von Spielräumen unter Berücksichtigung des Bürokratieabbaus wird unterstützt.

econsense vereint die Erfahrung und Expertise von 32 der weltweit im Hinblick auf Nachhaltigkeitsberichterstattung und Integrierte Berichterstattung führenden multinationalen Unternehmen. Vor diesem Hintergrund soll der folgende Diskussionsbeitrag die Umsetzung der Richtlinie mit Hinweisen aus der betrieblichen Berichtspraxis unterstützen.

## **1) Zielgruppe des Lageberichts und Wesentlichkeitsbegriff**

Der Lagebericht erfüllt in erster Linie eine Informationsfunktion für Investoren/Gläubiger. Richtlinie 2014/95/EU erweitert diese Funktion und räumt dem Lagebericht eine Funktion in der Transformation hin zu einer nachhaltigen Wirtschaft ein, die es durch die Offenlegung von Auswirkungen der Unternehmen auf die Gesellschaft zu fördern gilt. Wesentlich in diesem Sinne sind nun nicht mehr nur jene nichtfinanziellen Aspekte, die für das Verständnis der Lage und Entwicklung des Unternehmens, sondern auch für das Verständnis der „Auswirkungen der Geschäftstätigkeit“ auf Dritte benötigt werden.

Dieser sehr weitreichende Wesentlichkeitsbegriff sollte vom Gesetzgeber präzisiert werden unter der Maßgabe, dass es Pflicht und Recht des berichtenden Unternehmens ist, nach einer angemessenen Wesentlichkeitsanalyse die Inhalte des Berichts zu definieren.

Angesichts der insbesondere in den Erwägungsgründen der Richtlinie angedeuteten Transformationsfunktion und Stakeholder-Orientierung des Lageberichts besteht unseres Erachtens Bedarf nach Fokussierung und Präzisierung des Adressatenkreises. Fraglich ist, wie der Lagebericht die in der Richtlinie formulierten Ansprüche einlösen kann, ohne gleichzeitig seine originäre Informationsfunktion zu gefährden.

*Empfehlung: Wesentlichkeitsbegriff und Adressatenkreis des Lageberichts präzisieren; originäre Informationsfunktion des Lageberichts bewahren.*

## **2) Anwendungsbereich**

Der im Rahmen des Trilogs festgelegte Anwendungsbereich zielt darauf, die Balance zwischen dem Wunsch nach Transparenz und dem erklärten Ziel des Bürokratieabbaus für KMU zu wahren. Im Interesse einer nach vorne gerichteten Diskussion über nachhaltige Entwicklung wäre es wenig zielführend diesen Kompromiss nun national noch einmal zur Diskussion zu stellen und von den eigentlichen Inhalten abzulenken. Dessen ungeachtet sollte eine Klarstellung des Begriffs „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ analog zu Artikel 2, Absatz 1, Richtlinie 2013/34/EU (kapitalmarktorientierte Unternehmen, Kreditinstitute und Versicherungen) erfolgen. Eine Erweiterung des Begriffs durch den nationalen Gesetzgeber ist im Interesse einer EU-weit einheitlichen Umsetzung zu vermeiden.

*Empfehlung: 1:1 Umsetzung der Richtlinie.*

### **3) Vorgabe nichtfinanzieller Aspekte durch die Richtlinie**

Die in der nichtfinanziellen Erklärung abzudeckenden Aspekte (insbesondere deren Konkretisierung in den Erwägungsgründen) gehen deutlich über bestehende Vorgaben hinaus. Es ist daher ausdrücklich zu begrüßen, dass das Konzeptpapier des BMJV Wert auf prinzipienorientierte Vorgaben legt, die auf unternehmensspezifische Besonderheiten Rücksicht nehmen. Von der formalisierten Vorgabe weiterer Aspekte, sei es durch die Vorgabe von Berichtsstandards oder direkt im Gesetz, sollte abgesehen werden.

Die im Konzeptpapier angekündigte Erweiterung der fünf in der Richtlinie genannten Themenfelder um ein sechstes Themenfeld („Kundenbelange“) wird daher als nicht wertstiftend erachtet. Sofern Kundenbelange wesentlich für den Lagebericht i.S.v. §§ 289, 315 HGB bzw. DRS 20 sind, sind sie ohnehin bereits im Lagebericht zu berichten. Eine Aufnahme von Kundenbelangen in die Liste der Pflichtaspekte würde unseres Erachtens weder relevante Informationen zu Tage fördern noch Verhaltensänderungen erwirken. Darüber hinaus erhöhen derartige nationale Sonderwege die Komplexität für grenzüberschreitend aktive Unternehmen in Deutschland und in anderen Mitgliedsstaaten. An einer 1:1 Umsetzung der Richtlinie sollte daher unbedingt festgehalten werden.

*Empfehlung: Primat des Wesentlichkeitskonzepts; Erweiterung der inhaltlichen Aspekte um Kundenbelange nicht zielführend.*

### **4) Zu berichtende Inhalte im Rahmen der vorgegebenen Aspekte**

Es wird begrüßt, dass die Richtlinie in der geforderten Darstellung der „verfolgten Konzepte“, „Risiken“ und „nichtfinanziellen Leistungsindikatoren“ das Prinzip der Wesentlichkeit berücksichtigt. Unternehmen sollen so anhand eines geeigneten Prozesses definieren, welche Aspekte für das entsprechende Geschäftsmodell wesentlich sind. Hierbei sei jedoch noch einmal auf die verschiedenen Wesentlichkeitskonzepte hingewiesen (siehe 1.).

In Bezug auf die zu berichtenden „wesentliche Risiken“, die von den „Geschäftsbeziehungen“ eines Unternehmens (inkl. seiner „Kette von Subunternehmen“) in den nichtfinanziellen Aspekten auf Dritte ausgehen, besteht eine erhebliche Unschärfe und damit verbunden Rechtsunsicherheit (was sind beispielsweise „negative Auswirkungen“?). Die in der Richtlinie vorgenommene Einschränkung, dass dies nur zu geschehen hat, sofern „relevant und verhältnismäßig“, erfordert dabei unbedingt Berücksichtigung vor dem Hintergrund der Komplexität und Dynamik globaler Lieferantennetzwerke. Es ist unmöglich, Kenntnis über alle (!) potenziell negativen Auswirkungen (!) der Geschäftstätigkeit in vorgelagerten Wertschöpfungsstufen zu erreichen, da es sich hier oft um subjektive Beurteilungen handelt und der Zusammenhang mit der eigenen Geschäftstätigkeit nur eingeschränkt messbar ist. Der Fokus der Berichterstattung kann daher nur auf direkten Geschäftsbeziehungen liegen.

Von hoher Relevanz für die Unternehmen ist zudem, dass in der nationalen Umsetzung von dem Wahlrecht Gebrauch gemacht wird, von der Offenlegung von Informationen, die der Geschäftslage des Unternehmens ernsthaft schaden würde, abzusehen.

Führende internationale Berichtsstandards, insbesondere die Global Reporting Initiative, setzen in ihren Rahmenwerken auf die flexible Auswahl von Leistungsindikatoren auf Basis einer Wesentlichkeitsanalyse. Dieses Vorgehen hat sich in der Praxis bewährt, da sich die interessanten Indikatoren eben abhängig von Geschäftsmodell, Geographie, Größe etc. von

Unternehmen zu Unternehmen unterscheiden. Die vorgesehene Flexibilität in der Auswahl geeigneter Leistungsindikatoren ist zielführend und sollte unbedingt beibehalten werden. Eine weitere Konkretisierung ist nicht erforderlich, da bereits eine ganze Reihe von in Multi-Stakeholder-Verfahren entwickelter, frei verfügbarer Indikatoren-Sets vorliegt.

*Empfehlung: Klare Definitionen und Begrenzungen, die den tatsächlichen Einflussbereich der Unternehmen berücksichtigen. Gleichzeitig Flexibilität hinsichtlich der für das entsprechende Geschäftsmodell geeigneten Inhalte und Indikatoren. „Wettbewerbsklausel“ berücksichtigen.*

## **5) Auswahl der Berichtsstandards und -formate**

Es ist aktuell eine beachtliche Dynamik im Markt für Berichtsstandards und -formate zu beobachten (GRI-G4, IIRC, Deutscher Nachhaltigkeitskodex, UN Global Compact Fortschrittsmitteilung CoP, SASB, etc.). Diese Berichtsstandards enthalten unterschiedliche Vor- und Nachteile. Viele Unternehmen berichten bereits seit Jahren freiwillig nach einem oder mehreren dieser Berichtsstandards und möchten dies auch in Zukunft fortsetzen. Die Nutzung der jeweils für das Geschäftsmodell passenden Standards sollte auf keinen Fall durch vorgegebene Berichtsstandards oder Einzelindikatoren konterkariert werden. Die in der Richtlinie und im Konzeptpapier vorgesehene Flexibilität in der Wahl des geeigneten Berichtstands ist wichtig für die Unternehmenspraxis und daher ausdrücklich zu begrüßen.

*Empfehlung: Flexibilität in der Wahl des für das entsprechende Geschäftsmodell geeigneten Berichtstandards wie im Konzeptpapier vorgesehen umsetzen.*

## **6) Nichtfinanzielle Erklärung und gesonderte Berichte**

§§ 289, 315 HGB und DRS 20 sehen eine Verknüpfung von wesentlichen steuerungsrelevanten nichtfinanziellen Informationen mit der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens im Lagebericht vor. Diese Verknüpfung erachten wir im Sinne einer ganzheitlichen Unternehmensstrategie und –steuerung für sinnvoll.

Richtlinie 2014/95/EU eröffnet die Möglichkeit, jene Unternehmen, die auf freiwilliger Basis einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht erstellen, von der Verpflichtung auszunehmen, eine nichtfinanzielle Erklärung in ihren Lagebericht aufzunehmen. Nach einiger Unklarheit über die Anforderungen an diesen gesonderten Bericht wurde in der Berichtigung von Artikel 19a Absatz 4 Unterabsatz 1 klargestellt, dass der Bericht identische Informationen wie die nichtfinanzielle Erklärung zu umfassen hat. Diese Klarstellung wird begrüßt.

Das Konzeptpapier befürwortet die Option des gesonderten Berichts mit Hinweis auf Herausforderungen in der Datenbeschaffung. Eine zeitliche Gleichschaltung der Berichtsprozesse von beispielsweise Finanz- und detaillierten Umweltkennzahlen ist in den meisten Fällen zwar technisch möglich. Es erfordert jedoch einen erheblichen Aufwand, durch den nicht automatisch ein entsprechender Mehrwert für die Berichtsnutzer entsteht. Jene für das Verständnis der Lage des Unternehmens relevanten Informationen müssen ohnehin bereits im Lagebericht enthalten sein. Neben dieser zeitlichen Herausforderung erfüllt der gesonderte Nachhaltigkeitsbericht für viele Unternehmen auch den Zweck, zielgruppenorientiert mit Stakeholdern zu kommunizieren. Unternehmen, welche dieses Vorgehen wählen, sollten nicht gezwungen werden, einen Großteil der Inhalte ihres

gesonderten Nachhaltigkeitsberichts im Rahmen der nichtfinanziellen Erklärung im Lagebericht zu duplizieren.

Zu überdenken ist in diesem Zusammenhang allerdings Artikel 19a, Absatz 4 in Kombination mit Absatz 2 (2014/95/EU), welcher vorsieht, dass Unternehmen mit geeignetem gesondertem Nachhaltigkeitsbericht von der bestehenden Pflicht nach Artikel 19 Absatz 1 Unterabsatz 3 (2013/34/EU) ausgenommen sind. Dadurch würde der zeitlich nachgelagerte Nachhaltigkeitsbericht die Angabe der für das Verständnis der Lage des Unternehmens notwendigen nichtfinanziellen Informationen im Lagebericht ersetzen. Eine Verlagerung dieser Informationen aus dem Lagebericht heraus würde jedoch einen Rückschritt bedeuten, der das Thema insgesamt zu beschädigen droht. Die nichtfinanziellen Informationen entsprechend §§ 289, 315 HGB bzw. DRS 20 sollten in jedem Fall Bestandteil des geprüften Lageberichts bleiben, während alle weiteren nichtfinanziellen Informationen durchaus in gesonderten Berichten veröffentlicht werden können.

*Empfehlung: Ein gesonderter Bericht sollte die nichtfinanzielle Erklärung im Lagebericht ersetzen dürfen, aber bestehende Vorgaben nach §§ 289, 315 HGB bzw. DRS 20 zu nichtfinanziellen Angaben im Lagebericht sollten dadurch aber nicht unterminiert werden.*

## **7) Konsolidierte nichtfinanzielle Erklärungen auf Ebene des Mutterunternehmens**

Die in der Richtlinie vorgesehene Gruppenklausel mit der Möglichkeit, auf der Ebene des Mutterunternehmens über sämtliche Tochterunternehmen zu berichten, verhindert Mehraufwand in der Berichterstattung und ist ausdrücklich zu begrüßen. Die Bundesregierung sollte dafür eintreten, dass diese Klausel auch in anderen Mitgliedstaaten Anwendung findet.

Bei Tochter- oder Gemeinschaftsunternehmen, die nicht im Rahmen der Vollkonsolidierung einbezogen werden, herrscht Unklarheit hinsichtlich der Berücksichtigung in der nichtfinanziellen Erklärung der Gruppe. Hier sollten Freiräume geschaffen werden, diese Gesellschaften abhängig von ihrer Relevanz in der nichtfinanziellen Erklärung unberücksichtigt zu lassen.

*Empfehlung: Die Bundesregierung sollte dafür eintreten, dass die Gruppenklausel EU-weit einheitlich umgesetzt wird.*

## **8) Überprüfung der Angaben**

Für die geforderte Aussage des Abschlussprüfers, ob eine entsprechende nichtfinanzielle Erklärung sowie Diversitätsangaben vorliegen, muss eine praktikable und einfache Lösung hinsichtlich Zeitpunkt und Format entwickelt werden.

Entsprechend der Analyse im vorliegenden Konzeptpapier ist eine inhaltliche Prüfung nichtfinanzieller Aspekte durch den Abschlussprüfer aktuell noch mit erheblichen Herausforderungen für Prüfer und Unternehmen verbunden. Es erscheint daher nicht zielführend, diese gesetzlich vorzuschreiben. Die Durchführung einer inhaltlichen Prüfung auf freiwilliger Basis, um beispielsweise die Glaubwürdigkeit der Berichterstattung zu erhöhen oder Verbesserungspotentiale zu identifizieren, sollte selbstverständlich weiterhin im Ermessen des jeweiligen Unternehmens liegen.

*Empfehlung: Eine inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Angaben sollte nicht gesetzlich vorgeschrieben werden.*

## **9) Angaben zu Diversitätskonzepten**

In der Umsetzung der Richtlinie sollte besonders darauf geachtet werden, Doppelbelastungen für Unternehmen und widersprüchliche Vorgaben zu vermeiden. Es wird begrüßt, dass die Vorgaben der Richtlinie zur Geschlechterdiversität mit den nationalen Berichtspflichten nach dem Gesetz für eine gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern in Führungspositionen harmonisiert werden sollen. Gleiches sollte in Bezug auf den Deutschen Corporate Governance Kodex erfolgen. In diesem Zusammenhang sollte auch die Gesamtkonzeption der Erklärung zur Unternehmensführung überdacht werden, die sich zunehmend als Sammelposten für diverse Informationspflichten entwickelt hat.

*Empfehlung: Doppelbelastungen und widersprüchliche Vorgaben, u.a. im Hinblick auf den Deutschen Corporate Governance Kodex, müssen vermieden werden.*

## **Fazit**

econsense begrüßt die Konsultation in Vorbereitung auf einen Referentenentwurf. Diese Auseinandersetzung ist angesichts der kontroversen Diskussion über nichtfinanzielle Berichterstattung der richtige Weg, um die Interessenslagen auszubalancieren.

econsense begrüßt zudem die im Konzeptpapier angedeutete 1:1 Umsetzung der Richtlinie. Die langjährige Multi-Stakeholder-Diskussion im Kontext internationaler Berichtsstandards hat gezeigt, dass mit einem flexiblen, auf die jeweilige Unternehmensrealität angepassten Standard eine höhere Relevanz und Qualität der Berichterstattung erreicht wird als mit einer „tick-the-box“-Übung.

Die Vergleichbarkeit der Nachhaltigkeitsleistungen von Unternehmen bleibt dadurch nicht auf der Strecke. Ganz im Gegenteil erlaubt doch gerade die Auswahl der wesentlichen Aspekte und Indikatoren durch das Unternehmen selbst ein Urteil über den Reifegrad des Nachhaltigkeitsmanagements und die tatsächlichen Auswirkungen des Unternehmens, wogegen rigide Vorgaben von Kriterien/Indikatoren bei völlig unterschiedlichen Ausgangssituationen der Unternehmen lediglich eine Vergleichbarkeit vortäuschen.

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass nationale Sonderwege in der Umsetzung dieser Richtlinie als kontraproduktiv erachtet werden. Vielmehr sollte die Bundesregierung auf eine möglichst einheitliche Umsetzung (insbesondere von zentralen Klauseln beispielsweise zu Gruppenberichten und wettbewerbsrelevanten Informationen) hinwirken.

Dieser Beitrag gibt die Diskussion im Kreis der econsense-Mitglieder wieder und soll so die nationale Umsetzung konstruktiv begleiten. econsense steht allen Akteuren aus Politik und Gesellschaft gerne für weiterführende Gespräche zu Verfügung.